DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	4.010 – DISIT/SRRF04
DATA	28 de fevereiro de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, aplica-se às atividades de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador padronizados ou customizados em pequena extensão o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) de que trata o art. 15, § 1º, III, "a", da Lei nº 9.249, de 1995.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 36, DE 2023.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, III, alínea "a; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25 e art. 48, § 12.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL devido pela pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido, aplica-se às atividades de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador padronizados ou customizados em pequena extensão o percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento) de que trata o art. 20, I, da Lei nº 9.249, de 1995.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 36, DE 2023.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º, III, alínea "a", e art. 20, caput, I; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29 e art. 48, § 12.

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

RELATÓRIO

A pessoa jurídica em epígrafe tem como atividade o desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não customizáveis (CNAE 6203-1/00) e adota o regime de tributação do Lucro Presumido para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

2. Relata que a Solução de Consulta nº 4.028 – SRRF04/DISIT, de 18 de outubro de 2021, e a Solução de Consulta nº 6.022 – SRRF06/DISIT, de 21 de julho de 2021, ambas vinculadas à Solução de Consulta Cosit nº 123, de 28 de maio de 2014, demonstram que o percentual de presunção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados pelas pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do lucro presumido, seria de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente, sobre a receita bruta daquela atividade.

3. Por fim, resume suas dúvidas questionando literalmente o seguinte:

> "***(a)*** *Considerando que o licenciamento do software de gestão de recursos comercializado pela consulente possui plataforma eletrônica que já foi desenvolvida e é colocada indistintamente à disposição de seus clientes para acesso por meio do website ou app, aplica-se os percentuais de 8% e 12% para o IRPJ e CSLL, respectivamente?*
>
> ***(b)*** *Nesse cenário, pode-se afirmar que, pelo fato de a consulente distinguir o preço da licença de uso do software da prestação de serviços de suporte técnico, poderá segregar as receitas para apuração e recolhimento do IRPJ e CSLL, na forma do §2o do artigo 15 da Lei 9.249/96? Em outras palavras, poderia a consulente, nesta hipótese, aplicar o percentual do lucro presumido de 8% e 12%, respectivamente, sobre a licença de uso do software, e, por outro lado, o percentual de 32% sobre tais serviços técnicos?*"

FUNDAMENTOS

4. Inicialmente, cabe proferir o exame positivo de admissibilidade da presente consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legalmente exigidos para seu conhecimento, contidos na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 a 50, no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53, no Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 a 103, e na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021.

5. Posteriormente, é necessário ressaltar que o instituto da consulta se destina exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo quanto à interpretação da legislação tributária federal. Ademais, não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, o que implica dizer que compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, mormente se, em ação fiscal, não forem comprovados os fatos alegados.

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

6. A finalidade do instituto da consulta é, portanto, fornecer ao sujeito passivo esclarecimentos sobre a interpretação adotada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca de dispositivo da legislação tributária, cujo sentido lhe pareça dúbio, obscuro ou de difícil compreensão. Por esse motivo, um dos requisitos indispensáveis à consulta sobre matéria tributária é que os questionamentos formulados guardem natureza interpretativa.

7. Depreende-se, portanto, que nesse contexto cabe à Receita Federal do Brasil apontar a sua interpretação quanto ao dispositivo da legislação tributária questionado, sendo que a aplicação dessa interpretação a cada caso concreto deve ser de responsabilidade do contribuinte, não sendo válido que essa verificação de conformidade seja submetida à apreciação da Receita Federal do Brasil em sede de processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária.

8. Salienta-se mais uma vez que o processo de consulta não tem por fim declarar ou reconhecer direitos, homologando procedimentos adotados pela consulente ou expedindo qualquer entendimento sobre sua regularidade.

9. Fechando este preâmbulo, anota-se que, como o art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, diz que, havendo solução de consulta proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal do Brasil, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas mediante Solução de Consulta Vinculada, assim entendida aquela que adota o entendimento constante em solução de consulta (SC) Cosit. Portanto, este decisório é vinculado a Solução de Consulta Cosit n° 36, de 7 de fevereiro de 2023[1], e suas partes importantes para o deslinde da questão são abaixo reproduzidas:

> *"(...)*
>
> ***II - Exame dos questionamentos***
>
> *SÍNTESE DO POSICIONAMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL*
>
> *15. Em 1998, a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal (STF) julgou o Recurso Extraordinário (RE) nº 176.426, no qual era discutida a incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) ou do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) sobre licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador.*
>
> *16. Em seu voto, o Ministro-Relator dividiu os programas em três espécies: a) padronizados; b) por encomenda; e b) adaptados ao cliente (customizados). A Turma, por unanimidade de votos, decidiu que exemplares de programas padronizados constituíam mercadorias postas no comércio, e, assim, os suportes físicos estavam sujeitos à incidência do ICMS. No entanto, não estavam sujeitos a tal incidência o licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador por encomenda ou customizados.*
>
> *17. Após o julgamento do mencionado RE nº 176.426, as soluções de consulta proferidas pela RFB, acerca de percentuais de presunção do IRPJ e da CSLL, passaram a adotar a mencionada distinção feita pelo STF entre três espécies de programas de computador e equiparou a mercadorias os programas de computador padronizados e os customizados em pequena extensão.*

[1] http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=128952

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

*18. Contudo, o próprio STF mudou sua jurisprudência sobre o tema, quando da conclusão, em 2021, do julgamento conjunto do mérito da **ADI nº 1.945**, e da **ADI nº 5.659**. Nessas duas ADIs, em resumo, era discutido se deveria incidir o ICMS ou o ISSQN sobre negócios jurídicos realizados com programa de computador (software). Ressalta-se que, entre os atos normativos questionados na ADI nº 5.659, está a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996.*

19. Em sessão ocorrida em 4 de novembro de 2020, o Ministro Dias Toffoli proferiu votos no julgamento conjunto das mencionadas ADIs nº 1.945 e nº 5.659, que se afastaram da aludida jurisprudência do STF referente à validade da incidência do ICMS sobre negócios jurídicos realizados com programas de computador de prateleira ou customizados. Os argumentos adotados são semelhantes, e estão resumidos abaixo:

a) considerou que, no julgamento do RE nº 116.121, a Corte concentrou-se na dicotomia entre obrigação de dar e de fazer, afastando a incidência do ISSQN sobre a locação de bens móveis (locação de guindastes), porque o locador não estaria a realizar, ele mesmo, nenhum esforço pessoal, isto é, não estaria a executar serviço de natureza alguma;

b) reputou que julgados posteriores ao do julgamento do RE nº 116.121 fizeram uma atualização da jurisprudência. Nesse sentido, o Ministro faz resumo acerca da jurisprudência do STF, abaixo indicada, referente a negócios jurídicos que incluem tanto prestações de dar quanto prestações de fazer:

b.1) julgamento do RE nº 547.245/SC e do RE nº 592.905/SC, em que o STF decidiu pela constitucionalidade da incidência do ISSQN sobre leasing financeiro e do lease-back;

b.2) julgamento do RE nº 651.703, em que o STF também decidiu pela constitucionalidade da incidência do ISSQN sobre atividades realizadas por operadoras de planos de saúde;

b.3 julgamento do RE nº 603.136, no qual o STF igualmente decidiu pela constitucionalidade da incidência do ISSQN sobre os contratos de franquia empresarial;

c) em tais julgados, diversos Ministros do STF concluíram que a antiga distinção entre as obrigações de dar e de fazer não funciona como critério para definir o enquadramento de contratos complexos;

d) afirmou partilhar desse entendimento do STF de que o ISSQN incide sobre atividades que representem tanto obrigações de fazer quanto obrigações mistas, que também incluem uma obrigação de dar;

e) com base nessas premissas, concluiu que essas orientações jurisprudenciais também se aplicam às operações complexas envolvendo o programa de computador padronizado e o customizado;

f) destacou que o fornecimento de programas de computador, tanto por encomenda, quanto o padronizado e ainda o customizado, estão enquadrados no referido subitem 1.05 do Anexo da Lei Complementar nº 116, de 2003, mesmo que sua transferência seja realizada via "download" ou via computação em nuvem, na modalidade "Software-as-a-Service" (SaaS);

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

g) na modalidade SaaS, o programa não é instalado no disco rígido do computador do usuário, mas sim fica armazenado em computadores remotos, e é disponibilizado pelo fornecedor diretamente na internet;

h) explicou que as empresas que oferecem programas de computador via computação em nuvem na modalidade SaaS têm de manter, gerenciar, monitorar, disponibilizar etc., recursos físicos e digitais que viabilizam tal modelo de computação. Segundo o Ministro, essas ações, em boa medida, necessitam do esforço humano de profissionais que têm conhecimento sobre o referido modelo de computação;

i) refutou objeções que usualmente são lançadas no sentido de que essas empresas estariam a prestar serviços a si próprias. A esse respeito, ele assevera que as mencionadas ações se voltam, ao cabo, para os usuários da computação em nuvem, sujeitos que não se confundem com aquelas empresas. Assim, o Ministro reputa não existir dúvida de que, nesse modelo de computação, há obrigações de fazer em favor do usuário;

j) destacou que, até mesmo quando o programa de computador é padronizado, há prestação de serviços no fornecimento de programas dessa categoria na modalidade SaaS; e

k) na parte final da fundamentação de seus votos nas duas ADIs, esclareceu que sua análise nas duas ADIs se restringe ao fornecimento de programas de computador mediante contrato de licenciamento ou cessão de direito de uso, como previsto no subitem 1.05 do Anexo à Lei Complementar nº 116, de 2003.

20. Na parte dispositiva de seu voto, em cada uma das duas ADI, o Ministro Dias Toffoli decidiu da seguinte maneira:

a) no caso da ADI nº 5.659, ele deu a dispositivos da legislação de Minas Gerais e ao art. 2º da Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, interpretação conforme à Constituição, excluindo das hipóteses de incidência do ICMS o licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador; e

b) no caso da ADI nº 1.945, ele declarou inconstitucionais dispositivos da Lei nº 7.098, de 1998, do Estado de Mato Grosso. Dentre esses dispositivos julgados inconstitucionais, está o inciso VI do art. 2º da referida lei estadual, que estabelecia que o ICMS incidiria sobre "sobre as operações com programa de computador software, ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados".

21. Na sessão de 18 de fevereiro de 2021, o Pleno do STF, no julgamento da ADI nº 1.945, e nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli, declarou inconstitucionais dispositivos da Lei nº 7.098, de 1998, do Estado de Mato Grosso, dentre os quais está o inciso VI do art. 2º da mencionada lei estadual que estabelecia que o ICMS incidiria sobre "sobre as operações com programa de computador software, ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados".

22. Também na sessão de 18 de fevereiro de 2021, o Pleno do STF, no julgamento da ADI nº 5.659, e nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli, atribuiu interpretação conforme à Constituição aos dispositivos da legislação do Estado de Minas Gerais, e ao art. 2º da Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, excluindo das hipóteses de incidência do ICMS o licenciamento ou cessão de direito de uso de programa de computador.

23. Por fim, na sessão de 24 de fevereiro de 2021, o Pleno do Tribunal Constitucional, também por maioria, modulou, nos termos de voto do Ministro Dias Toffoli, os efeitos da decisão do

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

mérito nas duas ADIs. Nesse sentido, o Tribunal atribuiu eficácia ex nunc, a contar da publicação das atas do julgamento das duas ADIs para, em resumo:

a) impossibilitar a repetição de indébito do ICMS incidente sobre operações com softwares em favor de quem recolheu esse imposto, até a véspera da data da publicação das atas de julgamento, vedando, nesse caso, que os municípios cobrem o ISSQN em relação aos mesmos fatos geradores; e

b) impedir que os estados cobrem o ICMS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação das atas de julgamento.

24. Dessa modulação, o STF ressalvou três hipóteses, a seguir sintetizadas:

a) as ações judiciais em curso, inclusive de repetição de indébito e execuções fiscais em que se discutam a incidência do ICMS;

b) as hipóteses de comprovada bitributação, caso em que o contribuinte terá direito à repetição do indébito do ICMS; e

c) incide o ISSQN no caso do não recolhimento do ICMS nem do ISSQN em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação das atas de julgamento.

25. Em 1º de março de 2021, as atas de julgamento do mérito das duas ADIs foram publicadas nas páginas 106 a 108 do Diário da Justiça Eletrônico (DJe) do STF nº 37. As atas publicadas nessa data referem-se às sessões de julgamento das duas ADIs ocorridas até inclusive 18 de fevereiro de 2021.

26. As atas das decisões proferidas, em 24 de fevereiro de 2021, modulando os efeitos dos julgamentos de mérito das duas ADIs foram publicadas em 3 de março de 2021, nas páginas 51 a 55 do DJe do STF nº 39.

REFLEXO DAS DECISÕES DO STF EM RELAÇÃO À APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL

27. Embora as decisões do STF, em matéria de ISS e ICMS, não modifiquem, automaticamente, a aplicação da legislação tributária federal, é forçoso reconhecer que a interpretação conferida pela Suprema Corte para delimitar conceitos utilizados pela Constituição Federal para estabelecer competências tributárias pode eventualmente repercutir na aplicação de leis que instituem tributos federais e que se utilizam desses mesmos conceitos para fixar as hipóteses de incidência ou mesmo para estabelecer alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas.

28. Não obstante, cabe ressalvar que o exame deve ser realizado principalmente à luz dos dispositivos legais de cada tributo e, na reavaliação de precedentes administrativos, é relevante considerar inclusive a pertinência ou superação dos fundamentos que os nortearam.

REFLEXO DAS DECISÕES DO STF EM RELAÇÃO AO PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

29. No âmbito específico da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), sob a sistemática do lucro presumido, a leitura da Solução de Consulta Cosit nº 123, de 2014, e da Solução de Consulta Cosit nº 269, de 2019, revela que as orientações prestadas aos contribuintes, para fins de definição do percentual de presunção aplicável à receita bruta, fundamentaram-se em delimitações conceituais que, conforme já verificado, foram superadas pelo Supremo Tribunal Federal. Veja-se:

Solução de Consulta Cosit nº 123, de 28 de maio de 2014.

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE SOFTWARE. PERCENTUAL APLICÁVEL. A venda (desenvolvimento e edição) de softwares prontos para o uso (standard ou de prateleira) classifica-se como venda de mercadoria e o percentual para a determinação da base de cálculo do imposto é de 8% sobre a receita bruta. A venda (desenvolvimento) de softwares por encomenda classifica-se como prestação de serviço e o percentual para determinação da base de cálculo do imposto é de 32% sobre a receita bruta. Caso a consulente desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

Solução de Consulta Cosit nº 269, de 24 de setembro de 2019.

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE PROGRAMA DE COMPUTADOR ADAPTADO. SOFTWARE CUSTOMIZED. PERCENTUAL APLICÁVEL. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS. Para fins de determinação da base de cálculo do imposto, o percentual aplicável à receita bruta decorrente da comercialização de programas de computador adaptados (customized) deve ser determinado à luz da natureza da atividade prevalecente na relação entre as partes (venda de mercadoria ou prestação de serviço). Em relação a isso, considera-se que as adaptações feitas no produto pronto para cada cliente, representam meros ajustes no programa, permitindo que o software (que já existia antes da relação jurídica) possa atender às necessidades daquele cliente. Tais adaptações não configuram verdadeira encomenda de um programa e, portanto, as respectivas receitas não são auferidas em decorrência da prestação de serviços. Logo, nestes casos, o percentual aplicável é de 8% (oito por cento). Contudo, caso se verifique que essas adaptações representem, em verdade, o próprio desenvolvimento de um programa aderente às necessidades do cliente e impliquem nova versão do produto ou sejam significativas ao ponto de não se enquadrarem como os meros ajustes mencionados, configurada estará a prestação de um serviço, o que sujeita a receita decorrente ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento). Caso a consulente desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 123, DE 28 DE MAIO DE 2014. (grifado)

30. A Solução de Consulta Cosit nº 123, de 2014, paradigma do entendimento aplicado às soluções posteriormente proferidas pela própria Cosit ou pelas Divisões de Tributação das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil (Disit), registrou em seu item 12 que "a interpretação acima exposta, fundada na distinção entre o chamado 'software de prateleira' e o 'software sob encomenda / customizável', encontra-se em consonância com a jurisprudência dos tribunais superiores (...)".

31. Nesse contexto particular, de superação de balizas jurisprudenciais adotadas como pressupostos de fundamentação de interpretações administrativas, faz-se necessária a mudança de orientação.

32. No que tange aos percentuais para determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, estabelecidos nos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, resta, portanto, superado o entendimento no sentido de que as receitas de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador padronizados ou customizados em pequena extensão devem ser consideradas como receitas de vendas de mercadorias e, por essa razão, sujeitas aos percentuais de

8% (oito por cento) no caso da base de cálculo do IRPJ e de 12% (doze por cento) no caso daquela da CSLL.

33. Para melhor visualização, os citados arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, estão parcialmente reproduzidos na sequência:

> *Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*
>
> *§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:*
>
> *III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*
>
> *a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*
>
> *[...]*
>
> *Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá aos seguintes percentuais aplicados sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos: (Redação dada pela Lei Complementar nº 167, de 2019)*
>
> *I - 32% (trinta e dois por cento) para a receita bruta decorrente das atividades previstas no inciso III do § 1º do art. 15 desta Lei; (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)*
>
> *[...]*
>
> *III - 12% (doze por cento) para as demais receitas brutas. (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)*
>
> *[...]*
>
> *(Sem destaques no original)*

34. Consoante estabelecem os arts. 25 e 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, esses percentuais devem ser empregados para determinar uma das parcelas que compõem as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, pelas pessoas jurídicas que adotam o regime de tributação com base no lucro presumido.

35. Além disso, como dispõe o art. 2º da referida Lei nº 9.430, de 1996, esses percentuais de que tratam os arts. 15 e 20 da mencionada Lei nº 9.249, de 1995, também devem ser usados na determinação da base de cálculo mensal estimada pelas pessoas jurídicas que adotam o regime de tributação com base no lucro real com pagamento mensal.

36. Dessa forma, para as atividades de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador padronizados ou customizados em pequena extensão:

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25

*a) o percentual de que trata o **caput** do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, referente à base de cálculo do IRPJ, será de 32% (trinta e dois por cento), previsto para prestação de serviços, na alínea "a" do inciso III desse mesmo artigo; e*

*b) o percentual de que trata o **caput** do art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, atinente à base de cálculo da CSLL, será de 32% (trinta e dois por cento), previsto para prestação de serviços, no inciso I desse mesmo artigo.*

APLICAÇÃO NO TEMPO DA NOVA INTERPRETAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

37. Por fim, cabe enfatizar que, nos termos do art. 26 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, e do inciso I do art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 25 de novembro de 2022, na hipótese de alteração do entendimento expresso em solução de consulta, a nova orientação, se desfavorável ao consulente, será aplicada apenas aos fatos geradores ocorridos após a data de sua publicação na Imprensa Oficial ou após a data da ciência da solução pelo consulente."

CONCLUSÃO

10. Em vista do exposto acima, conclui-se que, para atividades de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador padronizados ou customizados em pequena extensão:

10.1 o percentual para determinação da base de cálculo do IRPJ, de que trata o **caput** do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, é de 32% (trinta e dois por cento), previsto para prestação de serviços na alínea "a" do inciso III desse mesmo artigo;

10.2 o percentual para determinação da base de cálculo da CSLL, de que trata o **caput** do art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, é de 32% (trinta e dois por cento), previsto para prestação de serviços no inciso I desse mesmo artigo; e

10.3 resta prejudicado o questionamento constante da alínea "b" do item 3.

11. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinado digitalmente
CARLOS FREDERICO ANTUNES NUNES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo esta Solução de Consulta e declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 36, de 2023, com fundamento no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Publique-se na forma do art. 43 da referenciada instrução normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF04/Disit

DOCUMENTO VALIDADO EM 28/02/2024 10:59:25